

# Преюдициални запитвания до Съда на Европейския съюз в данъчното право

---

(Reference for a Preliminary Ruling to the Court of Justice  
of the European Union in Tax Law)

**Ганета Минкова<sup>1</sup>**

## **SUMMARY**

The article *Reference for a Preliminary Ruling to the Court of Justice of the European Union in Tax Law* discusses issues related to a judgment of the Court of Justice of the European Union given in connection of a request of Supreme Administrative Court of the Republic of Bulgaria concerning the interpretation of the principle of freedom to provide services within the Union under Art. 56 of the Treaty of Functioning of the European Union and its manifestation in the national tax law of the Republic of Bulgaria. A critical analysis is put toward on the ancillary nature of an interest, which is penal rather than compensatory.

## **KEY WORDS**

*preliminary ruling; interest for the delay; penalty interest; double taxation treaties*

---

<sup>1</sup> Проф. г-р Ганета Минкова, Софийски университет „Кл. Охридски“, ganminkova@abv.bg. Prof. Ganeta Minkova, PhD, Sofia University „Saint Kl. Ohridski“, ganminkova@abv.bg

## I. Производство по преюдициални запитвания

С Определение № 11197/24.10.2016 г. състав на Върховния административен съд (ВАС) е отправил запитване до Съда на Европейския съюз (СЕС) по чл. 267 от Договора за функциониране на Европейския съюз (ДФЕС). Съдът на Европейския съюз е компетентен да се произнася преюдициално относно тълкуването на договора и относно валидността и тълкуването на актовете на институциите, органите, службите или агенциите на Съюза. Когато такъв въпрос бъде повдигнат пред юрисдикция в държава членка и тази юрисдикция смята, че по този въпрос е необходимо решение на СЕС, тя може да поиска от съда да се произнесе.<sup>2</sup>

Същите правила са възпроизведени в чл. 628 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК), съгласно който: „Когато тълкуването на разпоредба от правото на Европейския съюз или тълкуването и валидността на акт на органите на Европейския съюз е от значение за правилното решаване на делото, българският съд прави запитване до Съда на Европейските общности“.

Също така чл. 267 ДФЕС предвижда, че ако такъв въпрос е повдигнат по висящо дело пред национална юрисдикция на дадена държава, чиито решения не подлежат на обжалване съгласно националното право, тази юрисдикция е длъжна да сезира СЕС. Аналогичната разпоредба на чл. 629, ал. 3 ГПК не предвижда задължение за съда да отправи преюдициално запитване във всички случаи, като прави уговорката, че запитване за тълкуване не се отправя, когато отговорът на въпроса произтича ясно и недвусмислено от предишно решение на Съда на Европейските общности или значението и смисълът на разпоредбата или акта са толкова ясни, че не будят никакво съмнение.

**Правнообвързващата сила на решението на СЕС е регламентирана в чл. 633 ГПК, където е предвидена задължителност на това решение за всички съдилища и учреждения в Република България, следователно и за органите на Националната агенция по приходите (НАП), които извършват ревизии и издават ревизионни актове за определяне на корпоративен данък. В този смисъл**

<sup>2</sup> Mihaylova-Goleminova, S. (2018) *Challenges Facing Member States and Candidate Countries of the European Union in the Field of Taxation*, Sofia, Ciela, 2018, 94 и сл.

след постановвяване на Решението на СЕС от 25.07.2018 г., сегми състав, във връзка с отправеното преюдициално запитване от ВАС трябва да се считат за неприложими всички дягени от НАП указания и становища<sup>3</sup> по прилагането на чл. 195 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) във връзка с чл. 175, ал. 2, т. 3 от Данъчноосигурителния процесуален кодекс (ДОПК), които противоречат на приетото в решението, а издягениите по този рег ревизионни актове подлежат на отмяна при обжалването им по административен и съдебен рег.

## II. Отговорност за чужд данъчен дълг

В конкретния случай ВАС е разглеждал спор между директора на дирекция ОДОП – гр. София, и българско търговско дружество във връзка с решение на първоинстанционен съд, постановено при обжалване на ревизионен акт за определяне на задължения по реда на чл. 195 ЗКПО. Съгласно този текст на облагане при източника подлежат определени доходи на чуждестранни юридически лица, когато те не са реализирани чрез място на стопанска дейност (МСД)<sup>4</sup> в страната, като данъкът се удържа от местните лица – платци на доходи. Този начин на облагане е възприет, тъй като едно чуждестранно лице, което няма МСД в страната, не подлежи на контрол от българската приходна администрация, защото не попада пог нейната териториална компетентност. Единствената възможност да бъде събран данъкът, е, ако платецът на дохода, който е местно лице и попада пог фискалния суверенитет на българската държава, бъде задължен да удържи и внесе данъка вместо чуждестранното лице. Местното лице – платец на дохода отговаря за чужд данъчен дълг<sup>5</sup>, като отговорността настъпва само по силата на правна норма, а не по силата на договор, както това е в гражданското право<sup>6</sup>.

<sup>3</sup> Например, НАП (2018), Становище изх. № 96-00-104 от 06.06.2018 г., *Счетоводство, данъци и право*, 9 (2018), 23-25

<sup>4</sup> За погробното изследване на МСД вж. Дулевски, С. (2018) *Понятието за място на стопанска дейност в международното и българското данъчно право*. София, Свела, 2018.

<sup>5</sup> Hensel, A. (1933) *Steuerrecht*. Berlin, Springer, 1933, 71.

<sup>6</sup> Кожухаров, А. (2001) *Облигационно право. Кратък курс*. София, Юриспрес, 2001, 152-153.

При отговорността за чужд данъчен дълг един правен субект е задължен да изпълни данъчни задължения вместо данъчния субект<sup>7</sup> или наред с него при условията на солидарната отговорност. **Нашето действащо законодателство съдържа редица такива текстове** (напр. чл. 18, ал. 1 ДОПК, чл. 45 от Закона за местните данъци и такси – ЗМДТ).

Отговорността за чужд дълг може да бъде привативна, при която субституентът замества дължника, и кумулативна, при която субституентът отговаря солидарно с дължника.<sup>8</sup>

Освен това отговорността може да бъде пълна – за целия размер на чуждия дълг<sup>9</sup>, каквато е отговорността по чл. 203 ЗКПО (когато данъкът по чл. 194 и 195 ЗКПО не е удържан и внесен по съответния ред, той се дължи солидарно от данъчно задължените за тези доходи лица), или частична – само до определена част от данъчния дълг, като отговорността по чл. 19, ал. 4 ДОПК (отговорността на третото лице е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото).

За да се определят фактическите предпоставки на данъка в неговите материални и персонални елементи, както и основанията за освобождаване по субектни съображения (с оглед особеностите на данъчния дължник), се взима под внимание само фигурата на данъчния субект – чуждестранното лице в случая на чл. 195 ЗКПО, а не и на отговорния за чужд дълг – платеща на дохода, който е местно лице.

### III. Национални норми и международни договори в данъчното право

В редица случаи при фактическите състави с международен елемент в данъчното право действат Спогодби за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), които имат правната сила на специален закон спрямо ЗКПО. Поради това текстовете на

<sup>7</sup> Решение № 2311 от 28.02.2008 г. на ВАС по агм. г. № 11785/2007 г.; Решение № 3685 от 28.03.2008 г. на ВАС по агм. г. № 8950/2007 г.

<sup>8</sup> Blumenstein, E. (1951) *System des Steuerrechts*. Zürich, Polygraphischer Verlag, 1951, 50-55.

<sup>9</sup> Решение № 1290 от 5.02.2008 г. по агм. г. № 9320/2007 г., на ВАС, I о.

спогоббата се прилагат приоритетно спрямо националния данъчен закон. Чрез СИДДО се разрешават съставите на двойното данъчно облагане, които произтичат от това, че върху един и същ обект (гоход) разпростират едновременно фискалния суверенитет държавата, в която се намира източникът на гохода и държавата, на която е местно лице получателят на гохода<sup>10</sup>. Данъкът няма да бъде събран от българската приходна администрация, когато СИДДО дава правото на другата страна по договора да го събере, тъй като спогобите разпределят събирането на данъка в полза на едната от двете договарящи страни при отчитане на равнопоставена основа действието на две данъчни законодателства<sup>11</sup>.

Процедурата за прилагане на СИДДО е уредена в кодифициращия процесуален закон – ДОПК. Съгласно чл. 135, ал. 2 ДОПК спогобите се прилагат след удостоверяване на основанията за това по реда на чл. 136 ДОПК, а именно чуждестранните лица трябва да удостоверят пред органа по приходите: че са местно лице на другата държава по смисъла на съответната спогоба; че са притежатели на гохода от източник в Република България; че не притежават МСД или определена база на територията на Република България, с които съответният гоход е действително свързан. Съгласно чл. 139 ДОПК искането за прилагане на спогобата, с приложените към него документи, се подава в териториалната дирекция на НАП по регистрацията на платеца на гохода, като компетентният орган по приходите издава становище за наличие или липса на основание за прилагане на СИДДО в 60-дневен срок от подаване на искането.

В конкретния случай българско юридическо лице е сключило три договора с дружества от Полша, Австрия и Холандия, като основанията за прилагане на сключените СИДДО са установени по време на ревизия на платеца на гоходите, извършена след изтичане на срока за внасяне на данъците (ако такива биха били дължими) съгласно чл. 202, ал. 3, ЗКПО.

Въпреки че плащания по договорите с чуждестранните лица са извършени в периода 2007 – 2010 г., чуждестранните дружества не са удостоверили обстоятелствата по чл. 136 ДОПК пред

<sup>10</sup> Костов, М., Гешев, С. (1982) Основни правни характеристики на модела на Спогоба за избягване на двойното данъчно облагане с оглед на българското международно данъчно право, *Правна мисъл*, 4 (1982), 60.

<sup>11</sup> Костов, М., Гешев, С. (1982), 59.

органа по приходите след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната. Доказателствата за наличие на основанията за прилагане на СИДДО са представени едва през 2011 г., а това е период от една до четири години след изплащане на доходите.

Освен процедурата за прилагане на СИДДО в кодекса съществуват и други текстове, уреждащи фактически състави на облагане на чуждестранни лица. Такъв е чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК, съгласно който местното лице – платец на дохода, дължи лихви върху задълженията на чуждестранно лице за данъци, подлежащи на удържане при източника. В процесния случай, тъй като основанията за прилагане на СИДДО не са своевременно доказани, с издадения ревизионен акт са определени лихви на местното лице – платец на дохода.

**Текстът на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК има самостоятелно значение и не може да бъде преодолян от специална норма, съдържа се в спогодбите, тъй като той предвижда едно допълнително задължение за местните лица – платци на доходи, чието изпълнение те дължат независимо от основното задължение за плащане на данъчния дълг.**

В хипотезата на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК лихвата се начислява от датата на изтичането на срока за внасянето на данъка съгласно българското законодателство до деня, когато чуждестранното лице докаже наличието на основание за прилагане на СИДДО, включително в случаите, когато съгласно спогодбата данък не се дължи или се дължи в по-нисък размер. Платците на доходи, удържащи данък по чл. 195 ЗКПО, са длъжни да внесат дължимите данъци в срок до края на месеца, следващ тримесечието на начисляване на дохода (чл. 202, ал. 3 ЗКПО). Това е моментът, в който изтича срокът за внасяне на данъците при източника и започва да тече срокът, в който при невнасяне на данъка се начислява лихва, като начисляването ѝ продължава до момента, в който бъде доказано наличието на основанията за прилагане на спогодбата.

Последната част от изречението на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК, а именно: **„когато съгласно спогодбата данък не се дължи или се дължи в по-нисък размер“** е текстът, във връзка с който съдебният състав на ВАС отправя преюдициално запитване до СЕС.

В преюдициалното запитване е посочено, че чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК противоречи на редица норми от европейското право,

а именно: чл. 5, ал. 4 и чл. 12, б. „б“ от Договора за Европейски съюз (ДЕС), чл. 49, 54, 63 и 65 от ДФЕС, чл. 1 от Директива 2003/49/ЕО на Съвета от 3 юни 2003 г. относно общата система на плащания на лихви и роялти между свързани гружества от различни гържави членки. Според мотивите на преюдициалното запитване: „Чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК създава задължение на гружеството – пламец на доход при източника, регистрирано в Република България, за заплащане на лихви при неизпълнение на задължение на чуждестранно лице – получател на дохода, да докаже наличието на основание за прилагане на СИДДО, включително в случаите, когато съгласно спогобата данък не се дължи или се дължи в по-нисък размер. С тази разпоредба се ограничават регистрираните в Република България гружества – платци на доходи при източника, за разлика от гружествата – платци в другите гържави-членки“. В мотивите е посочено и следното: „Предвиденото в чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК събиране на лихви от пламеца на дохода при източника за недължим данък от чуждестранно лице, установено в гържава членка, противоречи на акцесорния характер на задължението за лихви“.

Основният аргумент на Върховния административен съд е, че **не може да се начислява лихва, когато не съществува задължение за удържане на данък при източника, защото задължението за лихва е акцесорно и при липса на главница лихва не се дължи.**

#### *IV. Решение на СЕС, седми състав, от 25.07.2018 г.*

В решението на СЕС се възприемат подобни на изложените от ВАС съображения. Съдът приема, че чл. 56 ДФЕС, който гарантира свободното предоставяне на услуги, трябва да се тълкува в смисъл, че **не се допуска правна уредба на гържава-членка, съгласно която местно гружество трябва да плати невъзстановяеми лихви за забава** за периода от датата на изтичане на срока за внасяне на данъка върху доход, изплатен на установено в друга гържава членка гружество, до деня, когато чуждестранното гружество докаже, че са налице основания за прилагане на СИДДО, дори когато съгласно тази спогоба чуждестранното гружество не дължи данък или дължи данък в по-нисък размер в първата гържава. Според съда по този начин се ограничават свободното предоставяне на услуги, като чл. 56 ДФЕС не допуска

ка прилагането на каквато и да е национална правна уредба, вследствие на която предоставянето на услуги между държавите-членки е по-трудно, отколкото предоставянето на услуги в рамките на определена държава членка.

По отношение на решението на СЕС могат да бъдат отпразвени някои критични бележки:

В мотивите не е изразена категорична позиция за юридическия характер на задължението, уредено в хипотезата на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК. На едни места в решението се говори за **санкции** (т. 58, 59, 60) и за **тежест на нарушението** (т. 57), а на други – за **лихви за забава** (т. 61). Поради наличието на тези терминологични различия съдът не е изяснил достатъчно защо приема, че в чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК са уредени лихви за забава. Вярно е, че в първата алинея на чл. 175 ДОПК се визират лихви за забава, тъй като става дума за неплатени в срок публични задължения. Същото обаче не може да се твърди за втората алинея и особено за нейната точка трета. Въпреки че размерът на лихвата се определя съобразно невнесеното данъчно задължение, основанието за нейното начисляване не е неплащането на дълг, а е **неизпълнението на едно допълнително задължение** за представяне на доказателства относно прилагането на СИДДО, тъй като наличието на спогобба ще изключи действието на националните данъчни норми. Към определен момент трябва да бъде установено кой е приложимият правен рег, а това може да стане, ако чуждестранното лице представи съответни доказателства, че е местно лице на договаряща с Република България държава и е получило доход от източник в страната, без да има МСД в нея. В противен случай не е възможно да се определи дали националните приходни органи на Република България имат правомощието да събират данък.

Във фактическия състав на данъка наред с основното задължение за плащане на данъчния дълг съществуват и допълнителни задължения. Основно е задължението за една парична сума, която физическите и юридическите лица дължат на държавата или общината. Но за да се гарантира правилното определяне на размера на данъка, се въвеждат допълнителни задължения. Такова е например задължението за подаване на данъчна декларация, чието изпълнение позволява данъкът да стане ликвиден и изискуем, когато с декларацията се определя неговият размер. От такъв характер е и задължението за внасяне на данъка в бюджете-



та – по определена сметка и в определен срок. Допълнителните задължения към основния данъчен дълг са неделими от него и затова при данъка говорим за комплекс от данъчни задължения.

В случая на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК лихвата е наказателна и се начислява не защото данък се дължи или не се дължи, а защото не е изпълнено едно допълнително задължение за доказване на определени обстоятелства от значение за данъчното облагане. Това задължение е подобно на допълнителното задължение за подаване на данъчна декларация. За неподаване на декларация, въпреки че обектът или субектът са освободени от облагане и данък не се дължи, може да се предвиди наказание, тъй като нарушенията в данъчното право са много често формални.

Наличието или липсата на доказателства за данъчния субект и за данъчното задължение в случая не е въпрос за съществуването на главен дълг, а начислената лихва не е акцесорно задължение спрямо този главен дълг. Данъчното задължение и представянето на доказателства са две самостоятелни задължения. Данъчното задължение възниква от фактическия състав, визиран в правната норма – получен доход, който подлежи на облагане, като данъчнозадълженото лице се определя не във връзка с този фактически състав, а чрез встъпване в задължението от страна на местното лице – платец на дохода. За неизпълнение на данъчното задължение се начислява лихва за забава съгласно чл. 175, ал. 1 ДОПК.

Самата формулировка на ал. 2 на чл. 175, съгласно която „лихва се дължи и“, показва, че наред с лихвата за забава по ал. 1 се начислява и втора лихва, която има наказателен характер, защото основанието за нейното начисляване е неизпълнението на задължението за представяне на съответни доказателства от чуждестранното лице. Това допълнително задължение отново се прехвърля върху местното лице само по силата на правната норма и при неговото неизпълнение лихвата се дължи пак от това лице. Въпреки определянето на лихвата като „наказателна“, не става дума за наказание по смисъла на наказателното или административнонаказателното право. Затова не може да се говори за тежест на нарушението и пропорционалност между наказание и нарушение (т. 57 от решението). Наказателната лихва е гражданска санкция за неизпълнение на задължение, въведено с правна норма.

Що се отнася до проблема за нарушаване на свободата на извършване на услуги, то при съвременно изпълнение на уреденото от закона задължение за представяне на доказателства страните по една трансгранична сделка няма да понесат никакви граждански санкции. Такива доказателства могат да бъдат изисквани от местното лице и представени от чуждестранното още при сключване на трансграничната сделка, като бъдат предварително условие за подписването на договора, въпреки че доказването на съответните обстоятелства трябва да стане при начисляването на дохода. Не може да се счита за обременително и пречещащо свободата на предоставяне на услуги например изискването чуждестранното лице да представи удостоверение, издадено от компетентните данъчни власти по регистрацията си, че е местно лице на съответната държава.

Свободното предоставяне на услуги съдържа в себе си редица условия, някои от които чисто икономически. Стопанстващите субекти избират с кого да договарят в тази сфера, като се водят от различни съображения, сред които данъчното законодателство е важен елемент, но не е единственият. Данъците са не само правна, но и икономическа категория<sup>12</sup>, която е средство за по-различно разпределение на доходи, и като такава те са част от многообразните компоненти, които влияят при вземането на стопански решения. Ако данъчният закон въвежда едно ограничение, то може да бъде преодоляно от редица други предпоставки – например размер на възнаградението, плащано за услугата, които са по-благоприятни в една държава членка в сравнение с останалите държави членки. Възможно ли е по-високото заплащане на услуги в едни държави да се счита за пречещащо свободното предоставяне на услуги в рамките на общия европейски пазар? Очевидно отговорът на този въпрос е отрицателен.

## V. Критика на чл. 195, ал. 2, т. 3, ЗКПО

Въпреки резервите, които могат да се направят спрямо Решение на СЕС, сегми състав, от 25.07.2018 г., крайният резултат

<sup>12</sup> Костов, М. (1979) *Финансови правни отношения*, София, БАН, 1979, 98; Костов, М. (1970) Проблеми на съотношението между финанси и право, *Правна мисъл*, 2 (1970).

от него е положителен. На интернет страницата на Министерството на финансите е публикуван за обсъждане от 05.11 до 05.12.2018 г. проект на Закон за изменение и допълнение на ДОПК, с който се предлага отмяна на чл. 175, ал. 2, т. 3 и същевременно се предвижда приемане на нов чл. 275а за налагане на глоба или понасяне на имуществена санкция, ако лице не внесе или внесе в по-нисък размер данък по ЗКПО или ЗДДФЛ, без да са угодствени основанията за прилагане на СИДДО.

Поначало принципът за социална справедливост, уреден в чл. 60, ал. 1 от Конституцията на Република България, съгласно който данъците се дължат съобразно доходите и имуществата на гражданите, е нарушен при отговорността за чужд данъчен дълг. Третото лице (в случая платецът на дохода – местно лице) не се намира в никаква връзка с данъчния фактически състав, като единственото основание за възникването на отговорността е правната норма.

При правоприменството например съществува правна връзка, която превръща правоприменика в данъчнозадължен субект – правоотношението на наследяването или преобразуването на юридическите лица. Това са юридически факти, които се наслаждат върху данъчния фактически състав и променят данъчния субект на възникналото в лицето на друг данъчно задължение.

При отговорността за чужд данъчен дълг единственото основание за нейното възникване е правната норма. В лицето на отговорния за дълга не е осъществен фактическият състав, пораждащ данъчния дълг, и затова липсват социално-икономическите предпоставки, които Конституцията провъзгласява като необходими за съблюдаване при данъчното облагане. Въпреки че конституционният текст на чл. 60 визира само гражданите, не може да се отрече, че справедливост в данъчното облагане трябва да има и спрямо юридическите лица.

Въвеждането на института на отговорността за чужд дълг е обусловено изключително от фискални съображения<sup>13</sup>. Посредством солидарността публичната власт (държавата или общината) най-лесно и бързо ще събере данъка. Солидарната отговорност дава възможност на приходната администрация да дейст-

<sup>13</sup> Славчев, З. (2004) Солидарност при изпълнение на данъчни задължения, *Финанси и право*, 8 (2004), 67; Решение № 590/2010 г. по а. г. № 3501/2009 г. на АС – Варна; Решение № 2311 от 28.02.2008 г. на ВАС по агм. г. № 11785/2007 г.

ва по свой избор, а не да се обърне първо към данъчния субект, а после към третото лице<sup>14</sup>.

В хипотезата на чл. 175, ал. 2, т. 3 ДОПК е налице несправедливост, тъй като отговорният за неизпълнение на данъчното задължение и на допълнителното задължение за предоставяне на доказателства не е лицето, което е получило дохода, нито е лицето, което е трябвало и е могло да предостави доказателствата. Въпреки че тази несправедливост е характерна за данъчни норми от такова естество, като подобни норми (прехвърляне на данъчното задължение върху друг субект) съществуват от години в законодателствата на държавите членки, такава регламентация трябва да бъде подложена на критика, каквато е правена нееднократно в българската финансовоправна теория<sup>15</sup>.

**Следователно изначално фигурата на заместване в данъчен дълг съдържа в себе си елементи на несправедливост, като смисълът на нейното въвеждане е публичната власт да гарантира по-лесна събираемост на вземането си. Поради това последиците от неизпълнение на задълженията на отговорния за чужд дълг също съдържат в себе си елемент на несправедливост. Разширяването на приложното поле на отговорността за чужд данъчен дълг и спрямо други допълнителни задължения е също несправедливо и трябва да бъде избягвано от законодателя.**

## Цитирани източници

Blumenstein, E. (1951) *System des Steuerrechts*. Zürich, Polygraphischer Verlag, 1951.

Hensel, A. (1933) *Steuerrecht*. Berlin, Springer, 1933.

Mihaylova-Goleminova, S. (2018) *Challenges Facing Member States and Candidate Countries of the European Union in the Field of Taxation*. Sofia, Ciela, 2018.

Ангелов, А. (1970) *Финансово право на НРБ*. София, Наука и изкуство, 1970 (Angelov, A. (1970) *Finansovo pravo na NRB*, Sofia, Nauka i izkustvo, 1970).

<sup>14</sup> Ангелов, А. (1970) *Финансово право на НРБ*. София, Наука и изкуство, 1970, с. 91.

<sup>15</sup> Костов, М. (1979), 161 и сл.; Христофоров, В. (1949) *Данъчно право*. София, Наука и изкуство, 1949, 44-48.

Дулевски, С. (2018) *Понятието за място на стопанска дейност в международното и българското данъчно право*. София, Сиела, 2018 (Dulevski, S. (2018) *Ponyatiето za myasto na stopanska deynost v mezhdunarodnoto i balgarskoto danachno pravo*. Sofia, Siela, 2018).

Кожухаров, А. (2001) *Облигационно право. Кратък курс*. София, Юриспрес, 2001 (Kozhuharov, A. (2001) *Obligatsionno pravo. Kratak kurs*. Sofia, Yurispres, 2001).

Костов, М. (1970) Проблеми на съотношението между финанси и право, *Правна мисъл*, 2 (1970) (Kostov, M. (1970) Problemi na saotnoshenieto mezhdu finansi i pravo, *Pravna misal*, 2 (1970).

Костов, М., Гешеф, С. (1982) Основни правни характеристики на модела на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с оглед на българското международно данъчно право, *Правна мисъл*, 4 (1982) (Kostov, M., Geshev, S. (1982) Osnovni pravni harakteristiki na modela na Spogodba za izbyagvane na dvoynoto danachno oblagane s ogled na balgarskoto mezhdunarodno danachno pravo, *Pravna misal*, 4 (1982).

Костов, М. (1979) *Финансови правни отношения*. София, БАН, 1979 (Kostov, M. (1979) *Finansovi pravni otношения*, Sofia, BAN, 1979.).

НАП (2018), Становище изх. № 96-00-104 от 06.06.2018 г., *Счетоводство, данъци и право*, 9 (2018), 23-25 (NAP (2018), Stanovishte izh. № 96-00-104 ot 06.06.2018 g., *Stetovodstvo, danazi i parvo*, 9 (2018), 23-25).

*Решение № 2311 от 28.02.2008 г* на ВАС по адм. г. № 11785/2007 г. (Reshenie № 2311 ot 28.02.2008 g. na VAS po adm. d. № 11785/2007 g.).

*Решение № 590/2010 г* по а. г. № 3501/2009 г. на АС – Варна (Reshenie № 590/2010 g. po a. d. № 3501/2009 g. na AS – Varna).

Славчев, З. (2004) Солидарност при изпълнение на данъчни задължения, *Финанси и право*, 8 (2004) (Slavchev, Z. (2004) Solidarnost pri izpalnenie na danachni zadalzhenia, *Finansi i pravo*, 8 (2004).

Христофоров, В. (1949) *Данъчно право*. София, Наука и изкуство, 1949 (Hristoforov, V. (1949) *Danachno pravo*, Sofia, Nauka i izkustvo, 1949).